

на розсуд такого органу; 4) прийняття рішення в податковому правозастосуванні уповноваженим органом передбачає вибір із декількох варіантів, кожний із яких має законні підстави та може бути реалізований; 5) при реалізації податкового розсуду рішення приймається на підставі обставин, які характеризують виключно цю ситуацію та цих учасників відносин.

Закарян Б. Н.

Національний університет «Юридична академія України імені Ярослава Мудрого», здобувач кафедри фінансового права

ПЕНЯ ЗА ПОДАТКОВИМ ЗАКОНОДАВСТВОМ УКРАЇНИ: САНКЦІЯ ЧИ ЗАСІБ ЗАБЕЗПЕЧЕННЯ ВИКОНАННЯ ПОДАТКОВОГО ОБОВ'ЯЗКУ

Пеня має довгу історію застосування в сфері податкових відносин. Чітко закріплений механізм пені як засобу виконання податкового обов'язку набув виваженого оформлення в Законі України «Про порядок погашення зобов'язань платників податків перед бюджетами та державними цільовими фондами» в 2000 році. Запозичена ця конструкція і до Податкового кодексу України. В той же час, неможна вважати, що це класична категорія публічного права. Скоріше за все, йдеться про появу певної родової категорії, яку залежно від галузевого аспекту можуть або мають застосовувати в різних галузях права. При цьому неможна забувати, що в найбільш змістовному вигляді конструкція пені використовувалась саме в цивільному праві. Виступаючи за походженням способом забезпечення виконання цивільно-правових зобов'язань, вона традиційно розглядалася в цивільному праві як один з видів неустойки. Відповідно до ч.3 ст.559 Цивільного кодексу України пенею є неустойка, що обчислюється у відсотках від суми несвоєчасно виконаного грошового зобов'язання за кожен день прострочення виконання.

Владно-майновий характер податкових відносин зумовлює необхідність застосування до платників податків певних імперативних засобів, завдяки яким можна було б гарантувати своєчасне та повне надходження податків і зборів до бюджетів.

Проблема відмежування способів забезпечення виконання податкового обов'язку від заходів юридичної відповідальності має важливе теоретичне і практичне значення. Пеня має подвійну правову природу: вона одночасно виступає способом забезпечення виконання обов'язку зі сплати податків і зборів та мірою податкової відповідальності. Більш того, на сьогодні пеня розглядається законодавцем як різновид санкції за порушення податкового законодавства. Так, відповідно до ст. 111 Податкового кодексу України фінансова відповідальність за порушення законів з питань оподаткування та іншого законодавства встановлюється та застосовується у вигляді штрафних (фінансових) санкцій (штрафів) та/або пені. Таким

чином, пеня розглядається однаковою за наслідком зі штрафами. Звертає увагу і специфічне розташування глав в Податковому кодексі України. Глава 12 «Пеня» йде після Глави 11 «Відповідальність». Тобто в цьому кодифікованому акті вже закладається конструкція пені як наслідку відповідальності.

В той же час, відмінністю між штрафом та пенею є те, що підставою застосування штрафу є вчинення податкового правопорушення, тоді як застосування пені формально не пов'язано з правопорушенням. Безумовно, її нарахування є наслідком порушення платником податків встановленого строку сплати податків і зборів, але такі дії платника податку не обов'язково мають винний характер. Природа пені в податковому праві забезпечує їй місце як формалізації міри податково-правового примусу, яка застосовується до платників податків у разі несвочасної сплати податків і зборів. Показово, що пеня застосовується не при порушенні строків сплати податків чи зборів, а при більш пізніх строках сплати. Виходячи з цього, вона нараховується як при правомірному перенесенні строків сплати податків чи зборів (відстрочення платежу), так і при неправомірному (прострочення платежу).

Забезпеченість виконання норм права як об'єктивна його властивість знаходить своє вираження в правових способах, які спрямовані на корегування поведінки осіб з метою виконання ними правових норм. Особливістю забезпечувальних заходів є орієнтація на стимулювання правомірної поведінки учасників правовідносин. З метою забезпечення цього публічного обов'язку та відшкодування збитків законодавець вправі встановлювати заходи примусу. Підставою використання подібних засобів є порушення або недотримання вимог податково-правових норм. Такі заходи можуть бути як право відновлювальними (забезпечують виконання платником податків його конституційного обов'язку зі сплати податків), так і штрафними (покладають на порушників додаткові важелі через грошові нарахування).

Треба враховувати, що як і стягнення санкцій нарахування пені задає платнику податків реальних майнових втрат. В цьому випадку йдеться про таке фактичне правове обмеження, що створює умови для задоволення інтересів особи, яка протистоїть платникові податків в податковому правовідношенні. Це гарантує охорону та захист інтересів всіх учасників податкових правовідносин. Правове обмеження є своєрідним негативним правовим стимулюванням, особливість якого полягає в тому, що результат досягається за рахунок використання специфічних засобів (заборон, забезпечувальних заходів, санкцій тощо). В той же час, пені виконують і забезпечувальну функцію. Коли обов'язок сплати пені стимулює боржника до належного виконання покладеного на нього зобов'язання, тоді як отримувачу коштів дає змогу компенсувати ті збитки, які можуть бути понесені в результаті порушення строків сплати податків чи зборів. Ком-

пенсаційна функція пені полягає в тому, що платник податків додатково зобов'язаний компенсувати збитки бюджетів та державних цільових фондів у випадку несвоєчасного виконання обов'язку.

Павленко К. К.

*Національний університет державної податкової служби України,
здобувач кафедри фінансового права*

НАБУТТЯ ЧИННОСТІ ПОДАТКОВО-ПРАВОВИМИ НОРМАМИ ЗІ ВСТАНОВЛЕННЯ ПОДАТКІВ І ЗБОРІВ В УКРАЇНІ: АСПЕКТ СТАБІЛЬНОСТІ ТА МІНЛИВОСТІ

За останні більш ніж два десятиліття, що минули з часу здобуття незалежності Українською державою, відбулась докорінна перебудова в усіх сферах вітчизняного суспільного життя, що знаменувала собою визнання України сучасною, самостійною, демократичною, соціальною, правовою державою, гарантування політичного та ідеологічного багатоманіття, становлення та розвиток ринкових відносин, забезпечення плюралізму форм власності тощо.

Чи не найбільших змін, при цьому, зазнали та продовжують зазнавати відносини у сфері оподаткування, які покликані собою створити міцне фінансове підґрунтя для закріплення досягнутих позитивних зрушень, подальшого розвитку бажаних для суспільства державотворчих і правотворчих процесів, реалізації функцій держави, втілення публічного інтересу всього Українського народу.

Звідси, формуються дві характерні властивості, що притаманні податковим відносинам: по-перше, їх пріоритетність і виключна важливість для держави та суспільства в цілому; по-друге, яскраво виражене постійне протистояння одночасно стабільності й мінливості у їх правовому регулюванні.

Пріоритетність податкових відносин має декілька форм вираження: передусім, у їх існуванні виключно в якості правовідносин з використанням у них імперативного методу регулювання, що втілюється у безумовних і односторонніх зобов'язаннях фізичних та юридичних осіб. Саме тому кожен зобов'язаний сплачувати податки і збори (ст. 67 Конституції України), а у податкових правовідносинах відбувається інверсія, коли замість традиційної конструкції єдності прав та обов'язків виникає формула обов'язків та прав, підкреслюється першочерговість податкового обов'язку. Інший прояв пріоритетності податкових правовідносин, полягає у тому, що система оподаткування, податки та збори встановлюється виключно законами України (ч. 2 ст. 92 Конституції України).

Протистояння стабільності та мінливості є одним з прикладів типової діалектичної боротьби і, з одного боку, опосередковується особливою суспільною значущістю податкових правовідносин, і в цій частині тяжіє